

TE Vwgh Erkenntnis 1982/2/23 82/14/0012

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.02.1982

Index

Körperschaftsteuer

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

KStG 1966 §1 Abs1 Z6

KStG 1966 §2 Abs1

KStG 1966 §8 Abs1

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):

82/14/0022

Besprechung in:

JB1 2003/10a, S 783-796;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Ratz, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) des Berufungssenates I dieser Finanzlandesdirektion vom 24. November 1981, Zl. 245/5-II-1980, betreffend Körperschaftsteuer für 1973 bis 1978 der mitbeteiligten Partei Landeshauptstadt Klagenfurt, Zeitungsverlag (Pressestelle) zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Karlik, Dr. Simon, Dr. Kirschner und Dr. Schubert als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Ratz, über die Beschwerde des Präsidenten der Finanzlandesdirektion für Kärnten gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) des Berufungssenates römisch eins dieser Finanzlandesdirektion vom 24. November 1981, Zl. 245/5-II-1980, betreffend Körperschaftsteuer für 1973 bis 1978 der mitbeteiligten Partei Landeshauptstadt Klagenfurt, Zeitungsverlag (Pressestelle) zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der vorliegenden Beschwerde und dem ihr beigeschlossenen angefochtenen Bescheid ist folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Die mitbeteiligte Partei versendet halbmonatlich an alle gemeindezugehörigen Haushalte kostenlos die Informationszeitschrift „K“ (für auswärtige Abonnenten beträgt der jährliche Pauschalbezugspreis S 100,-). Dieses Mitteilungsblatt enthält neben bezahlten Inseraten bzw. Werbeeinschaltungen, Berichte allgemeiner Art über städtische Betriebe (Stadtgärtnerei, Hallenband, Stadtwerke), über das wirtschaftliche, soziale, kulturelle, sportliche und politische Geschehen im kommunalen Bereich und die sogenannten „amtlichen Nachrichten“ mit Berichten über Geburten, Sterbefälle, Eheschließungen, Baubewilligungen, Grundstücksteilungen, Gewerbeberechtigungen, Ausgleichs, Konkurse, Zwangsversteigerungen und Kundmachungen von Verordnungen. Die bezahlten Inserate sind zwischen den Berichten eingefügt. Weiters hat die mitbeteiligte Partei die in der Sommersaison nach Bedarf erscheinende „Gästezeitung“ kostenlos aufgelegt. Den Hauptinhalt der „Gästezeitung“ bilden Informationen über Freizeitgestaltung, Veranstaltungsanzeigen und bezahlte Inserate. Durch die bezahlten Werbeeinschaltungen bzw. Inserate sowie durch Zahlungen auswärtiger Abonnenten in Höhe von jährlich etwa S 15.000,- sind der mitbeteiligten Partei 1973 S 1,563.227,-, 1974 S 2,342.518,-, 1975 S 2,439.145,-, 1976 S 2,962.959,-, 1977 S 3,055.371,- und 1978 S 3,310.543,- an Einnahmen zugeflossen, denen 1973 S 1,999.944,-, 1974 S 3,107.956,-, 1975 S 3,057.295,-, 1976 S 3,870.765,-, 1977 S 4,212.901,- und 1978 S 4,694.606,- an Gesamtkosten gegenüberstanden.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, daß die von der mitbeteiligten Partei durch Aufnahme bezahlter Inserate in den genannten Zeitschriften ausgeübte Werbetätigkeit für sich allein ein Betrieb gewerblicher Art im Sinne des § 2 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1966 (KStG) wäre. Er stellte den genannten Gesamteinnahmen die allein durch die Werbetätigkeit veranlaßten Kosten (z. B. Druckkosten, Personalkosten und Abgaben) gegenüber und gelangte zu folgenden Gewinnen aus dem Betrieb gewerblicher Art „Werbetätigkeit“: 1973 S 365.397,-, 1974 S 426.827,-, 1975 S 503.551,-, 1976 S 516.802,-, 1977 S 411.831,- und 1978 S 379.804,-. Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, daß die von der mitbeteiligten Partei durch Aufnahme bezahlter Inserate in den genannten Zeitschriften ausgeübte Werbetätigkeit für sich allein ein Betrieb gewerblicher Art im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, des Körperschaftsteuergesetzes 1966 (KStG) wäre. Er stellte den genannten Gesamteinnahmen die allein durch die Werbetätigkeit veranlaßten Kosten (z. B. Druckkosten, Personalkosten und Abgaben) gegenüber und gelangte zu folgenden Gewinnen aus dem Betrieb gewerblicher Art „Werbetätigkeit“: 1973 S 365.397,-, 1974 S 426.827,-, 1975 S 503.551,-, 1976 S 516.802,-, 1977 S 411.831,- und 1978 S 379.804,-.

Das Finanzamt erließ für die Streitjahre den Prüfungsfeststellungen entsprechende Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide, gegen die die mitbeteiligte Partei Berufung erhob. Sie wandte sich zunächst gegen die Qualifizierung allein der Werbetätigkeit, aber auch des Zeitungsverlages bzw. der Pressestelle insgesamt als Betrieb gewerblicher Art mit der Begründung, daß sich diese Betätigung aus der Gesamttätigkeit der Trägerkörperschaft (Stadtgemeinde Klagenfurt) nicht in einer solchen Weise heraushebe, als daß von einer verselbständigten Einrichtung gesprochen werden könne. Das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art sei - wenn überhaupt - nur insoweit denkbar, als die Gesamttätigkeit der Pressestelle bzw. des Zeitungsverlages als ein solcher Betrieb anzusehen sei. Auf Grund des zwingenden wirtschaftlichen Zusammenhanges und der wechselseitigen Abhängigkeit zwischen der Erzielung von Werbeeinnahmen auch mit der Publizierung von Meldungen und Berichten von allgemein Wissenswertem über die Stadt Klagenfurt und damit den dadurch verursachten Kosten könne dem vom Finanzamt eingenommenen Standpunkt nicht gefolgt werden. Die Annahme, daß die mit der Inseratentätigkeit nicht unmittelbar zusammenhängenden Aufwendungen Entnahmen im Sinne des § 4 Abs. 1 EStG 1972 darstellten, entspreche nicht dem Gesetz, weil der redaktionelle Teil der Zeitschriften keinen „außerbetrieblichen Bereich“ darstelle. Der redaktionelle Teil könne selbst dann nicht dem Hoheitsbereich zugeordnet werden, wenn dieser mittelbar auch hoheitliche Aufgaben fördere. Die Platzierung von Werbeeinschaltungen und damit die Erzielung von Werbeeinnahmen sei nur dann möglich, wenn es einen Werbeträger - den Informationsteil - gebe, ohne dessen Vorhandensein niemand bereit wäre, ein Inserat einzuschalten und hierfür zu bezahlen. Die Herstellung des redaktionellen Teiles jeder der beiden Zeitschriften sei daher eine unabdingbare Voraussetzung für das Erzielen von Einnahmen. Das Finanzamt erließ für die Streitjahre den Prüfungsfeststellungen entsprechende Körperschaft- und Gewerbesteuerbescheide, gegen die die mitbeteiligte Partei Berufung erhob. Sie wandte sich zunächst gegen die Qualifizierung allein der Werbetätigkeit, aber auch des Zeitungsverlages bzw. der Pressestelle insgesamt als Betrieb gewerblicher Art mit der Begründung, daß sich diese Betätigung aus der Gesamttätigkeit der Trägerkörperschaft (Stadtgemeinde Klagenfurt) nicht in einer solchen Weise heraushebe, als daß von einer verselbständigten Einrichtung gesprochen werden könne. Das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art sei - wenn überhaupt - nur insoweit denkbar, als die Gesamttätigkeit der Pressestelle

bzw. des Zeitungsverlages als ein solcher Betrieb anzusehen sei. Auf Grund des zwingenden wirtschaftlichen Zusammenhanges und der wechselseitigen Abhängigkeit zwischen der Erzielung von Werbeeinnahmen auch mit der Publizierung von Meldungen und Berichten von allgemein Wissenswertem über die Stadt Klagenfurt und damit den dadurch verursachten Kosten könne dem vom Finanzamt eingenommenen Standpunkt nicht gefolgt werden. Die Annahme, daß die mit der Inseratentätigkeit nicht unmittelbar zusammenhängenden Aufwendungen Entnahmen im Sinne des Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1972 darstellten, entspreche nicht dem Gesetz, weil der redaktionelle Teil der Zeitschriften keinen „außerbetrieblichen Bereich“ darstelle. Der redaktionelle Teil könne selbst dann nicht dem Hoheitsbereich zugeordnet werden, wenn dieser mittelbar auch hoheitliche Aufgaben fördere. Die Platzierung von Werbeeinschaltungen und damit die Erzielung von Werbeeinnahmen sei nur dann möglich, wenn es einen Werbeträger - den Informationsteil - gebe, ohne dessen Vorhandensein niemand bereit wäre, ein Inserat einzuschalten und hierfür zu bezahlen. Die Herstellung des redaktionellen Teiles jeder der beiden Zeitschriften sei daher eine unabdingbare Voraussetzung für das Erzielen von Einnahmen.

Im Zuge des Berufungsverfahrens traf der Prüfer noch folgende Feststellungen:

Die eigens gekennzeichnete Pressestelle sei eine rechtlich unselbständige Dienststelle, die dem Bürgermeister direkt unterstehe, aber einen eigenen Leiter und eigenes Personal (drei weitere Vertragsbedienstete) habe, in gesonderten Räumen untergebracht sei und deren Tätigkeit in keiner Weise mit der übrigen Tätigkeit der Trägerkörperschaft vermengt sei. Die Verbuchung der Geschäftsvorfälle erfolge auf einer im Voranschlag und in der Jahresrechnung gesondert vorgesehenen Haushaltsstelle. Einschaltungen in die kommerziellen Teile der Zeitschriften würden von Werbeagenturen und dem Personal der Pressestelle entgegengenommen. Nach weiteren Feststellungen des Betriebsprüfers im Berufungsverfahren entfielen von den insgesamt 630 (1973), 884 (1974), 820 (1975), 852 (1976), 884 (1977) und 972 (1978) Druckseiten in den genannten Jahren 324 (51,56 %), 405 (45,84 %), 376 (45,84 %), 391 (45,84 %), 290 (32,83 %) und 392 (ca. 30 %) Druckseiten auf Inserate bzw. Werbeeinschaltungen. Auf den sogenannten amtlichen Teil entfielen laut Beschwerde 138, 147, 137, 124 und 97 Druckseiten (21,88 bis 10 %).

Im Zusammenhang mit dem sogenannten amtlichen Teil hatte die mitbeteiligte Partei im Berufungsverfahren noch dargelegt, die Stadtgemeinde Klagenfurt müßte kein Verordnungsblatt im Hoheitsbereich zwingend herausgeben. Man hätte, wie ein Stadtsenatsbeschluß aus dem Jahre 1971 zeige, mit den gegenständlichen Zeitschriften Gewinne angestrebt, diese aber nicht erzielen können. Die eingetretenen Verluste in abstrakte Gewinne umzumünzen, sei sachlich nicht gerechtfertigt.

Die belangte Behörde gab der Berufung der mitbeteiligten Partei mit dem angefochtenen Bescheid teilweise Folge. Aus § 2 KStG und der Kommentierung dieser Gesetzesstelle im Schrifttum leitete die belangte Behörde ab, daß es sich bei einem Betrieb gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts um eine Tätigkeit von einigem wirtschaftlichem Gewicht handeln müsse, und daß Art und Umfang der Tätigkeit das äußere Bild eines Gewerbebetriebes ergeben müßten. Dafür spreche nun im Beschwerdefall, daß die in der Pressestelle beschäftigten Bediensteten der mitbeteiligten Partei sowohl hinsichtlich des Inhalts als auch des Umfangs ihres Aufgaben- bzw. Tätigkeitsbereiches durchaus mit beispielsweise bei Tageszeitungen beschäftigten Dienstnehmern verglichen werden könnten, daß die bei der vorliegenden Auflagenziffer durch den starken Inseratenteil erzielten Werbeeinnahmen zwischen rund 1,5 und 3,3 Mio Schilling nicht als unbedeutend angesehen werden könnten und durchaus von einigem wirtschaftlichem Gewicht seien. Erforderlich wäre allerdings entgegen der Auffassung der mitbeteiligten Partei nur eine gewisse wirtschaftliche Selbständigkeit und nicht völlige Selbständigkeit des Betriebes gewerblicher Art. Die festgestellte spezielle und mit keinen anderen Agenden vermengte Aufgabenstellung, Organisation, Unterbringung, personelle Ausstattung und gesonderte Budgetierung der Pressestelle ließen auf gewisse wirtschaftliche Selbständigkeit im Sinn eines eigenen Betriebes gewerblicher Art schließen. Nicht zulässig wäre es hingegen, in der auf Einnahmenerzielung gerichteten Werbetätigkeit für sich allein einen Betrieb gewerblicher Art zu sehen. Dies ließe sich auch aus der herrschenden Auffassung nicht ableiten, daß es bei sogenannten Mischbetrieben grundsätzlich darauf ankomme, welcher Teil überwiege; überwiege der gewerbliche Teil, so sei der ganze Betrieb als Betrieb gewerblicher Art anzusehen, überwiege der hoheitliche Teil, so sei zur Gänze ein Hoheitsbetrieb gegeben, wobei ein solches Abwägen allerdings zu unterbleiben habe, wenn die beiden Tätigkeitsbereiche durch objektive Anhaltspunkte klar getrennt werden könnten. Die belangte Behörde gab der Berufung der mitbeteiligten Partei mit dem angefochtenen Bescheid teilweise Folge. Aus Paragraph 2, KStG und der Kommentierung dieser Gesetzesstelle im Schrifttum leitete die belangte Behörde ab, daß es sich bei einem Betrieb gewerblicher Art von Körperschaften

öffentlichen Rechts um eine Tätigkeit von einigem wirtschaftlichem Gewicht handeln müsse, und daß Art und Umfang der Tätigkeit das äußere Bild eines Gewerbebetriebes ergeben müßten. Dafür spreche nun im Beschwerdefall, daß die in der Pressestelle beschäftigten Bediensteten der mitbeteiligten Partei sowohl hinsichtlich des Inhalts als auch des Umfangs ihres Aufgaben- bzw. Tätigkeitsbereiches durchaus mit beispielsweise bei Tageszeitungen beschäftigten Dienstnehmern verglichen werden könnten, daß die bei der vorliegenden Auflagenziffer durch den starken Inseratenteil erzielten Werbeeinnahmen zwischen rund 1,5 und 3,3 Mio Schilling nicht als unbedeutend angesehen werden könnten und durchaus von einigem wirtschaftlichem Gewicht seien. Erforderlich wäre allerdings entgegen der Auffassung der mitbeteiligten Partei nur eine gewisse wirtschaftliche Selbständigkeit und nicht völlige Selbständigkeit des Betriebes gewerblicher "Art". Die festgestellte spezielle und mit keinen anderen Agenden vermengte Aufgabenstellung, Organisation, Unterbringung, personelle Ausstattung und gesonderte Budgetierung der Pressestelle ließen auf gewisse wirtschaftliche Selbständigkeit im Sinn eines eigenen Betriebes gewerblicher Art schließen. Nicht zulässig wäre es hingegen, in der auf Einnahmenerzielung gerichteten Werbetätigkeit für sich allein einen Betrieb gewerblicher Art zu sehen. Dies ließe sich auch aus der herrschenden Auffassung nicht ableiten, daß es bei sogenannten Mischbetrieben grundsätzlich darauf ankomme, welcher Teil überwiege; überwiege der gewerbliche Teil, so sei der ganze Betrieb als Betrieb gewerblicher Art anzusehen, überwiege der hoheitliche Teil, so sei zur Gänze ein Hoheitsbetrieb gegeben, wobei ein solches Abwägen allerdings zu unterbleiben habe, wenn die beiden Tätigkeitsbereiche durch objektive Anhaltspunkte klar getrennt werden könnten.

Im Beschwerdefall sei nun unbestritten, daß nur ca. 5 % der Druckseiten der gegenständlichen Zeitschriften auf die Publikation von Verordnungen entfielen, wozu die mitbeteiligte Partei auf Grund des Klagenfurter Stadtrechtes (LGBL. für Kärnten Nr. 58/1967) rechtlich jedoch nicht verpflichtet gewesen sei. Die Frage, ob dieser Teil der Zeitschriften dennoch dem Hoheitsbereich zugeordnet werden müsse, sei jedoch bedeutungslos; denn die gegenständlichen Zeitschriften seien in der Weise gestaltet, daß die Inserate in Wort und Bild jeweils zwischen den Berichten von und über Kommunalpolitiker bzw. zwischen den Mitteilungen allgemeiner Art platziert bzw. abgedruckt würden, während jeweils die letzten Seiten einer Zeitschrift die „amtlichen Nachrichten“ beinhalteten. Im Berufungsverfahren sei hervorgekommen, daß der Informationsteil der Zeitschrift nicht unmittelbar und in erster Linie dazu diene, um Werbeeinnahmen zu erzielen, sondern vielmehr, um die Bevölkerung zu informieren. Die mitbeteiligte Partei habe die streitgegenständlichen, vom Finanzamt nicht anerkannten Kosten daher nicht vorwiegend zwecks Erzielung von Werbeeinnahmen aufgewendet, sondern vielmehr, um der Bevölkerung ein gleichzeitig als Chronik verwendbares Informationsmaterial zur Verfügung zu stellen. Die Werbeeinnahmen wären wünschenswerter Nebeneffekt zur Finanzierung der Ausgaben der Haushaltsstelle „Publikationen“. Dennoch sei das Zufließen der Werbeeinnahmen Folge der Informationstätigkeit. Die Aufwendungen für die Herstellung, Verwaltung und den Vertrieb der gegenständlichen Informationsblätter hätten in ihrer Gesamtheit die Einnahmen mitverursacht. Der Umstand, daß die wirtschaftlich nicht unbedeutenden Einnahmen fast ausschließlich aus dem Inseratengeschäft erfließen, reiche nicht aus, eine wirtschaftliche Verselbständigung der Inseratentätigkeit zu bewirken. Eine gewisse Selbständigkeit, und zwar im organisatorischen Bereich, könne vielmehr nur dem Zeitungsverlag in seiner Gesamtheit beigemessen werden. Den Werbeeinnahmen des Betriebes gewerblicher Art „Herausgabe periodischer Zeitschriften bzw. Pressestelle“ wären daher die gesamten durch diese mit einer gewissen wirtschaftlichen Selbständigkeit ausgestatteten Einrichtung entstandenen Aufwendungen gegenüberzustellen gewesen. Darin finde sich die belangte Behörde durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 1980, Zl. 1709/77, bestärkt. Durch die Gegenüberstellung von Gesamteinnahmen und Gesamtaufwendungen gelangte die belangte Behörde zu Verlusten von S 436.717,- (1973), S 765.437,67 (1974), S 618.149,71 (1975), S 907.806,46 (1976), S 855.464,85 (1977) und S 1.383.873,20 (1978). Im Beschwerdefall sei nun unbestritten, daß nur ca. 5 % der Druckseiten der gegenständlichen Zeitschriften auf die Publikation von Verordnungen entfielen, wozu die mitbeteiligte Partei auf Grund des Klagenfurter Stadtrechtes (LGBL. für Kärnten Nr. 58 aus 1967,) rechtlich jedoch nicht verpflichtet gewesen sei. Die Frage, ob dieser Teil der Zeitschriften dennoch dem Hoheitsbereich zugeordnet werden müsse, sei jedoch bedeutungslos; denn die gegenständlichen Zeitschriften seien in der Weise gestaltet, daß die Inserate in Wort und Bild jeweils zwischen den Berichten von und über Kommunalpolitiker bzw. zwischen den Mitteilungen allgemeiner Art platziert bzw. abgedruckt würden, während jeweils die letzten Seiten einer Zeitschrift die „amtlichen Nachrichten“ beinhalteten. Im Berufungsverfahren sei hervorgekommen, daß der Informationsteil der Zeitschrift nicht unmittelbar und in erster Linie dazu diene, um Werbeeinnahmen zu erzielen, sondern vielmehr, um die Bevölkerung zu informieren. Die mitbeteiligte Partei habe die streitgegenständlichen, vom Finanzamt nicht anerkannten Kosten daher nicht vorwiegend zwecks

Erzielung von Werbeeinnahmen aufgewendet, sondern vielmehr, um der Bevölkerung ein gleichzeitig als Chronik verwendbares Informationsmaterial zur Verfügung zu stellen. Die Werbeeinnahmen wären wünschenswerter Nebeneffekt zur Finanzierung der Ausgaben der Haushaltsstelle „Publikationen“. Dennoch sei das Zufließen der Werbeeinnahmen Folge der Informationstätigkeit. Die Aufwendungen für die Herstellung, Verwaltung und den Vertrieb der gegenständlichen Informationsblätter hätten in ihrer Gesamtheit die Einnahmen mitverursacht. Der Umstand, daß die wirtschaftlich nicht unbedeutenden Einnahmen fast ausschließlich aus dem Inseratengeschäft erfließen, reiche nicht aus, eine wirtschaftliche Verselbständigung der Inseratentätigkeit zu bewirken. Eine gewisse Selbständigkeit, und zwar im organisatorischen Bereich, könne vielmehr nur dem Zeitungsverlag in seiner Gesamtheit beigemessen werden. Den Werbeeinnahmen des Betriebes gewerblicher Art „Herausgabe periodischer Zeitschriften bzw. Pressestelle“ wären daher die gesamten durch diese mit einer gewissen wirtschaftlichen Selbständigkeit ausgestatteten Einrichtung entstandenen Aufwendungen gegenüberzustellen gewesen. Darin finde sich die belangte Behörde durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 1980, Zl. 1709/77, bestärkt. Durch die Gegenüberstellung von Gesamteinnahmen und Gesamtaufwendungen gelangte die belangte Behörde zu Verlusten von S 436.717,- (1973), S 765.437,67 (1974), S 618.149,71 (1975), S 907.806,46 (1976), S 855.464,85 (1977) und S 1.383.873,20 (1978).

Mit vorliegender Beschwerde macht der beschwerdeführende Präsident sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Zur Begründung der Beschwerde wurde im wesentlichen folgendes ausgeführt:

I. Die Stadtgemeinde. Klagenfurt habe mit ihrer Pressestelle einerseits eine für die gemeindezugehörigen Haushalte unentgeltliche Informationstätigkeit und andererseits durch die Publizierung bezahlter Inserate eine auf Einnahmenerzielung gerichtete Werbetätigkeit entfaltet. Zielsetzung der Informationstätigkeit wäre Berichterstattung an die Bevölkerung, jene der Werbetätigkeit, durch Inserate Einnahmen zu erzielen, um dadurch eine kostenlose Abgabe der Informationszeitschrift „K“ an jeden Haushalt zu ermöglichen. Die Stadtgemeinde. Klagenfurt habe mit ihrer Pressestelle einerseits eine für die gemeindezugehörigen Haushalte unentgeltliche Informationstätigkeit und andererseits durch die Publizierung bezahlter Inserate eine auf Einnahmenerzielung gerichtete Werbetätigkeit entfaltet. Zielsetzung der Informationstätigkeit wäre Berichterstattung an die Bevölkerung, jene der Werbetätigkeit, durch Inserate Einnahmen zu erzielen, um dadurch eine kostenlose Abgabe der Informationszeitschrift „K“ an jeden Haushalt zu ermöglichen.

Nun sei zwar nicht die Stadt Klagenfurt, sondern der strittige Betrieb gewerblicher Art Steuersubjekt im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 6 KStG. Bei Untersuchung der Frage, was nun im Beschwerdefall diesen strittigen Betrieb gewerblicher Art ausmache, ging der beschwerdeführende Präsident davon aus, daß auch in Einnahmenerzielungsabsicht betriebene, selbständige Einrichtungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts keine Betriebe gewerblicher Art wären, wenn sie der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienten. Keinesfalls seien nicht der Ausübung öffentlicher Gewalt dienende, ohne Einnahmenerzielungsabsicht betriebene verselbständigte Einrichtungen als Betriebe gewerblicher Art anzusehen. Nun sei zwar nicht die Stadt Klagenfurt, sondern der strittige Betrieb gewerblicher Art Steuersubjekt im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 6, KStG. Bei Untersuchung der Frage, was nun im Beschwerdefall diesen strittigen Betrieb gewerblicher Art ausmache, ging der beschwerdeführende Präsident davon aus, daß auch in Einnahmenerzielungsabsicht betriebene, selbständige Einrichtungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts keine Betriebe gewerblicher Art wären, wenn sie der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienten. Keinesfalls seien nicht der Ausübung öffentlicher Gewalt dienende, ohne Einnahmenerzielungsabsicht betriebene verselbständigte Einrichtungen als Betriebe gewerblicher Art anzusehen.

Es möge zutreffen, daß die Herausgabe von Zeitschriften des umschriebenen Inhalts, jedenfalls soweit es sich um den redaktionellen und den Inseratenteil handle, keine Leistung darstelle, die einer Körperschaft öffentlichen Rechts eigentümlich und vorbehalten sei oder zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet wäre. Jedenfalls könne die von der Stadtgemeinde Klagenfurt allen gemeindezugehörigen Haushalten gegenüber durch die Herausgabe einer Halbmonatszeitschrift zum Nulltarif erbrachte Informationstätigkeit nicht unter den eben Einnahmenerzielungsabsicht voraussetzenden Tatbestand des § 2 Abs. 1 KStG subsumiert werden. Es sei hier nicht im Sinn eines Mischbetriebes ein Hoheitsbereich mit einem privatwirtschaftlichen Bereich, sondern ein außerwirtschaftlicher Bereich (Erfüllung einer Informationsaufgabe) mit einem wirtschaftlichen Bereich (Werbung) verbunden. Es möge zutreffen, daß die Herausgabe von Zeitschriften des

umschriebenen Inhalts, jedenfalls soweit es sich um den redaktionellen und den Inseratenteil handle, keine Leistung darstelle, die einer Körperschaft öffentlichen Rechts eigentümlich und vorbehalten sei oder zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet wäre. Jedenfalls könne die von der Stadtgemeinde Klagenfurt allen gemeindezugehörigen Haushalten gegenüber durch die Herausgabe einer Halbmonatszeitschrift zum Nulltarif erbrachte Informationstätigkeit nicht unter den eben Einnahmenerzielungsabsicht voraussetzenden Tatbestand des Paragraph 2, Absatz eins, KStG subsumiert werden. Es sei hier nicht im Sinn eines Mischbetriebes ein Hoheitsbereich mit einem privatwirtschaftlichen Bereich, sondern ein außerwirtschaftlicher Bereich (Erfüllung einer Informationsaufgabe) mit einem wirtschaftlichen Bereich (Werbung) verbunden.

Angesichts der durch die Herausgabe der Zeitschriften nahezu allein verfolgten Zielsetzung der kostenlosen Information der Gemeindebürger bzw. der Gäste könne die Herstellung und Abgabe an diesen Personenkreis, zumindest soweit es sich um den redaktionellen und Kundmachungsteil handle, nicht als eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 KStG angesehen werden. Die kostenlose Unterrichtung der Gemeindebürger über das Gemeindegeschehen, die den hauptsächlichen Teil der Druckseiten einnehme, stelle keinen Vorgang der betrieblichen Sphäre, sondern des sogenannten neutralen Bereiches, zumindest aber des nichtgewerblichen Bereiches dar. Lediglich die Einrichtung der Pressestelle und die Verwendung derselben Verbreitungsmittel („K“ und „Gästezeitung“) stellten zwischen den beiden von der Zielsetzung her verschiedenartigen Tätigkeiten einen gewissen Connex her, der aber keineswegs so eng sei, als daß nicht eine getrennte steuerliche Beurteilung jeder der beiden Tätigkeiten nach objektiven Kriterien möglich und praktisch unschwer durchführbar wäre. Angesichts der durch die Herausgabe der Zeitschriften nahezu allein verfolgten Zielsetzung der kostenlosen Information der Gemeindebürger bzw. der Gäste könne die Herstellung und Abgabe an diesen Personenkreis, zumindest soweit es sich um den redaktionellen und Kundmachungsteil handle, nicht als eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, KStG angesehen werden. Die kostenlose Unterrichtung der Gemeindebürger über das Gemeindegeschehen, die den hauptsächlichen Teil der Druckseiten einnehme, stelle keinen Vorgang der betrieblichen Sphäre, sondern des sogenannten neutralen Bereiches, zumindest aber des nichtgewerblichen Bereiches dar. Lediglich die Einrichtung der Pressestelle und die Verwendung derselben Verbreitungsmittel („K“ und „Gästezeitung“) stellten zwischen den beiden von der Zielsetzung her verschiedenartigen Tätigkeiten einen gewissen Connex her, der aber keineswegs so eng sei, als daß nicht eine getrennte steuerliche Beurteilung jeder der beiden Tätigkeiten nach objektiven Kriterien möglich und praktisch unschwer durchführbar wäre.

Entgegen der von der belangten Behörde vertretenen Ansicht könne sich eine „gewisse Selbständigkeit“ der Einrichtung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts nicht nur durch eine organisatorische Verselbständigung manifestieren. Es könne sich vielmehr nach deutschem Schrifttum allein auf Grund der Höhe des Jahresumsatzes aus einer solchen wirtschaftlichen Tätigkeit deren wirtschaftliche Selbständigkeit ergeben. Die Höhe der Inserateneinnahmen spreche im Beschwerdefall für eine solche Beurteilung bezüglich der Werbetätigkeit allein.

Auch wäre im Sinne des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. April 1980, Zl. 2730/77, eine Trennung des Bereiches der Erzielung von Einnahmen oder wirtschaftlichen Vorteilen und des neutralen Bereiches nach objektiven Kriterien möglich gewesen. In die gleiche Richtung weise die deutsche Rechtsprechung (BFH 26. Mai 1977, VR 15/74, BStBl. 1977 II, S. 813). Die belangte Behörde habe sich mit der Frage der objektiven Trennbarkeit von Informations- und Werbetätigkeit nicht in gehöriger Weise auseinandergesetzt und daher einen Verfahrensmangel zu vertreten. Für eine Trennung hätte sich neben anderem das Verhältnis der Druckseiten oder das Verhältnis des Zeitaufwandes der Mitarbeiter der Pressestelle angeboten. Die belangte Behörde hätte in der Werbetätigkeit allein einen Betrieb gewerblicher Art sehen müssen. Dagegen spräche auch die Abhängigkeit der Inserateneinnahmen von der Informationstätigkeit nicht. Die Stadtgemeinde Klagenfurt habe die Kosten für die Informationstätigkeit unmittelbar und in erster Linie zur Erfüllung einer dieser Gebietskörperschaft heutzutage zufallenden öffentlichen Aufgabe („demokratische Mitwirkung des Bürgers erfordert Information“), nicht aber deswegen aufgewendet, um Werbeeinnahmen zu erzielen. Die Werbetätigkeit bedeute einen bloßen Nebenzweck der Informationstätigkeit, die, wie das Berufungsverfahren ergeben habe, auch bei gänzlichem Wegfall der Werbeeinnahmen - allenfalls in eingeschränktem Umfang - fortgesetzt würde. Die Werbetätigkeit bilde lediglich ein Instrument zur Finanzierung einer Betätigung, die nicht auf die Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen gerichtet sei. Auch wäre im Sinne des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. April 1980, Zl. 2730/77, eine Trennung des Bereiches der Erzielung von Einnahmen oder wirtschaftlichen Vorteilen und des neutralen Bereiches nach objektiven

Kriterien möglich gewesen. In die gleiche Richtung weise die deutsche Rechtsprechung (BFH 26. Mai 1977, VR 15/74, BStBl. 1977 römisch zwei, S. 813). Die belangte Behörde habe sich mit der Frage der objektiven Trennbarkeit von Informations- und Werbetätigkeit nicht in gehöriger Weise auseinandergesetzt und daher einen Verfahrensmangel zu vertreten. Für eine Trennung hätte sich neben anderem das Verhältnis der Druckseiten oder das Verhältnis des Zeitaufwandes der Mitarbeiter der Pressestelle angeboten. Die belangte Behörde hätte in der Werbetätigkeit allein einen Betrieb gewerblicher Art sehen müssen. Dagegen spräche auch die Abhängigkeit der Inserateneinnahmen von der Informationstätigkeit nicht. Die Stadtgemeinde Klagenfurt habe die Kosten für die Informationstätigkeit unmittelbar und in erster Linie zur Erfüllung einer dieser Gebietskörperschaft heutzutage zufallenden öffentlichen Aufgabe („demokratische Mitwirkung des Bürgers erfordert Information“), nicht aber deswegen aufgewendet, um Werbeeinnahmen zu erzielen. Die Werbetätigkeit bedeute einen bloßen Nebenzweck der Informationstätigkeit, die, wie das Berufungsverfahren ergeben habe, auch bei gänzlichem Wegfall der Werbeeinnahmen - allenfalls in eingeschränktem Umfang - fortgesetzt würde. Die Werbetätigkeit bilde lediglich ein Instrument zur Finanzierung einer Betätigung, die nicht auf die Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen gerichtet sei.

Bei einem im Erwerbsleben stehenden Unternehmer wären selbst Ausgaben zur Förderung des Berufes nicht als Betriebsausgaben zu behandeln. Ebenso liege auch Einkommensverwendung vor, wenn die Stadt Klagenfurt die im Betrieb gewerblicher Art „Werbetätigkeit“ erzielten Einnahmen zum Teil dazu verwende, Kosten abzudecken, die ihr durch die Erfüllung öffentlicher Aufgaben unmittelbar entstanden seien. Ein privater Unternehmer würde auch eine derart verlustbringende Informationstätigkeit wie die Stadt Klagenfurt in aller Regel nicht entfalten.

Der Hinweis der belangte Behörde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. November 1980, Zl. 1709/77, wäre schon deshalb unzutreffend, weil die tatsächlichen Verhältnisse im vorliegenden Beschwerdefall anders lägen. Während die Inseratenwerbung im Falle des Amtsblattes der Stadt Salzburg (Beschwerdefall Zl. 1709/77) im Streitjahr nur 7,56 % der Druckseiten umfaßt habe, liege dieses Verhältnis bei den Zeitschriften „K“ und „Gästezeitung“ zwischen 30 und 50 %. Dies habe zur Folge, daß den durch das Werbegeschäft erzielten Einnahmen - auch zufolge ihrer absoluten Höhe - ein wesentlich größeres wirtschaftliches Gewicht beigemessen werden müsse.

Die zufolge der (im wesentlichen) kostenlosen Verbreitung der streitgegenständlichen Zeitschriften sowie der Abgangsdeckung aus Budgetmitteln ohnedies schon bestehende Verzerrung des Wettbewerbs gegenüber anderen Nachrichtenmedien würde sich durch eine Kompensation der aus dem Anzeigengeschäft resultierenden Einnahmen mit Kosten, die in erster Linie und vorwiegend im öffentlichen Interesse der Gemeinde aufgewendet worden seien, noch erhöhen, was der Zielsetzung des § 2 Abs. 1 KStG widerspreche. Die zufolge der (im wesentlichen) kostenlosen Verbreitung der streitgegenständlichen Zeitschriften sowie der Abgangsdeckung aus Budgetmitteln ohnedies schon bestehende Verzerrung des Wettbewerbs gegenüber anderen Nachrichtenmedien würde sich durch eine Kompensation der aus dem Anzeigengeschäft resultierenden Einnahmen mit Kosten, die in erster Linie und vorwiegend im öffentlichen Interesse der Gemeinde aufgewendet worden seien, noch erhöhen, was der Zielsetzung des Paragraph 2, Absatz eins, KStG widerspreche.

II. Selbst wenn die „Pressestelle“ Steuersubjekt im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 6 KStG wäre, hätte die belangte Behörde nach Auffassung des beschwerdeführenden Präsidenten prüfen müssen, ob im Rahmen dieses Betriebes überhaupt Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 3 bzw. § 23 EStG 1972 in Verbindung mit § 8 KStG vorliegen. Der Grundsatz, daß keine Einkünfte im Sinne des Einkommensteuerrechtes vorliegen, wenn auf die Dauer gesehen nicht die Möglichkeit bestehe, einen Gewinn oder Einnahmenüberschuß zu erzielen oder wenn auch der Wille hiezu nicht vorhanden sei, gelte nach deutscher Rechtsprechung im Hinblick auf § 8 Abs. 1 KStG grundsätzlich auch für Körperschaftsteuerpflichtige (BFH 2. November 1965, BStBl. III, S. 255). Dies stehe nicht mit § 2 Abs. 1 zweiter Satz KStG in Widerspruch, da dort lediglich die subjektive Steuerpflicht umschrieben werde. Selbst wenn die „Pressestelle“ Steuersubjekt im Sinne des Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 6, KStG wäre, hätte die belangte Behörde nach Auffassung des beschwerdeführenden Präsidenten prüfen müssen, ob im Rahmen dieses Betriebes überhaupt Einkünfte im Sinne des Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer 3, bzw. Paragraph 23, EStG 1972 in Verbindung mit Paragraph 8, KStG vorliegen. Der Grundsatz, daß keine Einkünfte im Sinne des Einkommensteuerrechtes vorliegen, wenn auf die Dauer gesehen nicht die Möglichkeit bestehe, einen Gewinn oder Einnahmenüberschuß zu erzielen oder wenn auch der Wille hiezu nicht vorhanden sei, gelte nach deutscher Rechtsprechung im Hinblick auf Paragraph 8, Absatz

eins, KStG grundsätzlich auch für Körperschaftsteuerpflichtige (BFH 2. November 1965, BStBl. römisch drei, S. 255). Dies stehe nicht mit Paragraph 2, Absatz eins, zweiter Satz KStG in Widerspruch, da dort lediglich die subjektive Steuerpflicht umschrieben werde.

III. Die belangte Behörde hätte, wie der beschwerdeführende Präsident weiters meint, selbst wenn in der Betätigung des Betriebes gewerblicher Art „Pressestelle“ eine Einkunftsquelle anzunehmen wäre, die Frage der betrieblichen Veranlassung der vom Finanzamt nicht anerkannten Aufwendungen näher prüfen müssen. Dabei dürfe außer Streit gestellt werden, daß auch unangemessene oder unzweckmäßige Aufwendungen Betriebsausgaben seien, wenn sie durch den Betrieb veranlaßt wären. Es hätte jedoch untersucht werden müssen, ob die vom Finanzamt nicht als Betriebsausgaben anerkannten Aufwendungen (weil nicht dem Betrieb gewerblicher Art als Steuersubjekt zurechenbar) im Rahmen des Betriebes gewerblicher Art nicht Zwecken dienen, die nach dem allgemeinen Betriebsausgabenbegriff des § 4 Abs. 4 EStG 1972 oder der Vorschrift des § 16 KStG die Abzugsfähigkeit ausschließen. Hauptzweck der Pressestelle sei die Bürgerinformation durch unentgeltliche Abgabe von Druckschriften, sodaß die Aufwendungen für die Druckschriften nicht zur Gänze zur Erzielung von Werbeeinnahmen getätigt seien. römisch drei. Die belangte Behörde hätte, wie der beschwerdeführende Präsident weiters meint, selbst wenn in der Betätigung des Betriebes gewerblicher Art „Pressestelle“ eine Einkunftsquelle anzunehmen wäre, die Frage der betrieblichen Veranlassung der vom Finanzamt nicht anerkannten Aufwendungen näher prüfen müssen. Dabei dürfe außer Streit gestellt werden, daß auch unangemessene oder unzweckmäßige Aufwendungen Betriebsausgaben seien, wenn sie durch den Betrieb veranlaßt wären. Es hätte jedoch untersucht werden müssen, ob die vom Finanzamt nicht als Betriebsausgaben anerkannten Aufwendungen (weil nicht dem Betrieb gewerblicher Art als Steuersubjekt zurechenbar) im Rahmen des Betriebes gewerblicher Art nicht Zwecken dienen, die nach dem allgemeinen Betriebsausgabenbegriff des Paragraph 4, Absatz 4, EStG 1972 oder der Vorschrift des Paragraph 16, KStG die Abzugsfähigkeit ausschließen. Hauptzweck der Pressestelle sei die Bürgerinformation durch unentgeltliche Abgabe von Druckschriften, sodaß die Aufwendungen für die Druckschriften nicht zur Gänze zur Erzielung von Werbeeinnahmen getätigt seien.

IV. Schließlich wirft der beschwerdeführende Präsident der belangten Behörde vor, daß sie den Beschwerdefall nicht aus der Sicht verdeckter Gewinnausschüttungen untersucht habe. Wenn die belangte Behörde schon zu dem Ergebnis gelangt sei, daß (der gesamte Zeitungsverlag bzw. die Pressestelle der Stadtgemeinde Klagenfurt als Betrieb gewerblicher Art zu behandeln sei, dann hätte sie sich mit der Frage auseinanderzusetzen gehabt, ob nicht in der Übernahme bestimmter Kosten, die durch die von der Trägerkörperschaft in Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe besorgte Informationstätigkeit entstanden seien, eine verdeckte Gewinnausschüttung zu erblicken gewesen sei. Verdeckte Gewinnausschüttung müsse nämlich auch angenommen werden, wenn ein Betrieb gewerblicher Art seiner Trägerkörperschaft mit Rücksicht auf dieses Naheverhältnis zu Lasten seines Gewinnes Vorteile gewähre, die er nach der Entscheidung eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers bzw. Kaufmannes einer fremden, d. h. von diesem Naheverhältnis nicht betroffenen Person nicht gewähren würde. Der Vorteil müsse greifbar sein. Würden seitens eines Betriebes gewerblicher Art Aufwendungen in erster Linie im eigenen Interesse, d. h. im Interesse der Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen getätigt, so begründe der Umstand, daß die Aufwendungen auch im Interesse der Trägerkörperschaft liegen, noch nicht die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung. römisch vier. Schließlich wirft der beschwerdeführende Präsident der belangten Behörde vor, daß sie den Beschwerdefall nicht aus der Sicht verdeckter Gewinnausschüttungen untersucht habe. Wenn die belangte Behörde schon zu dem Ergebnis gelangt sei, daß (der gesamte Zeitungsverlag bzw. die Pressestelle der Stadtgemeinde Klagenfurt als Betrieb gewerblicher Art zu behandeln sei, dann hätte sie sich mit der Frage auseinanderzusetzen gehabt, ob nicht in der Übernahme bestimmter Kosten, die durch die von der Trägerkörperschaft in Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe besorgte Informationstätigkeit entstanden seien, eine verdeckte Gewinnausschüttung zu erblicken gewesen sei. Verdeckte Gewinnausschüttung müsse nämlich auch angenommen werden, wenn ein Betrieb gewerblicher Art seiner Trägerkörperschaft mit Rücksicht auf dieses Naheverhältnis zu Lasten seines Gewinnes Vorteile gewähre, die er nach der Entscheidung eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers bzw. Kaufmannes einer fremden, d. h. von diesem Naheverhältnis nicht betroffenen Person nicht gewähren würde. Der Vorteil müsse greifbar sein. Würden seitens eines Betriebes gewerblicher Art Aufwendungen in erster Linie im eigenen Interesse, d. h. im Interesse der Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen getätigt, so begründe der Umstand, daß die Aufwendungen auch im Interesse der Trägerkörperschaft liegen, noch nicht die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Die den redaktionellen, informativen Teil der gegenständlichen Zeitschrift betreffenden Kosten seien zwar auch im Interesse der Erzielung von Einnahmen aus dem Inseratengeschäft gelegen gewesen, hätten aber zweifellos in erster Linie der kostenlosen Information der Gemeindebürger gedient.

Es solle nicht bestritten werden, daß die Gemeinden als Gebietskörperschaften gesetzlich nicht dazu verpflichtet seien, kostenlose Informationszeitschriften an die Gemeindebürger herauszugeben. Die Gebietskörperschaften würden jedoch im Sinne einer Erweiterung der Aufgabenstellung des Staates zur Erfüllung sozial-, wirtschafts-, staats- oder auch kommunalpolitischer Ziele immer mehr die Information der Bürger an sich ziehen, wodurch diese Tätigkeit faktisch zu einer öffentlichen Aufgabe geworden sei.

Auch zwischen steuerlich selbständigen Betrieben gewerblicher Art derselben Gemeinde könne es zu verdeckten Gewinnausschüttungen kommen. Das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung könne somit nicht mit dem Argument verneint werden, daß die von den Gemeinden in steigendem Ausmaß wahrgenommenen Informationsaufgaben nicht dem Bereich der Ausübung öffentlicher Gewalt im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Annahmezwang, Tätigkeit, die der öffentlichen Gewalt eigentümlich und vorbehalten ist) zugerechnet werden könnten. Entscheidend sei, das Vorliegen einer meßbaren Vorteilszuwendung durch Kostentragung seitens des Zeitungsverlages bzw. der Pressestelle im Interesse der Stadtgemeinde Klagenfurt in der Funktion als öffentlich-rechtliche Körperschaft.

Die belangte Behörde hätte davon ausgehen müssen, daß der Betrieb gewerblicher Art die Preise, die er für seine Waren von Dritten nehme (im Beschwerdefall durch die Abonnenterträge erwiesen), auch der hinter ihm stehenden Körperschaft anrechnen müsse. Gebe er die Waren der Körperschaft billiger (im Beschwerdefall sogar unentgeltlich, weil die unentgeltliche Abgabe an die Bevölkerung im Interesse und Auftrag der Trägerkörperschaft erfolge), so liege darin eine Bevorzugung des Gesellschafters (der Trägerkörperschaft) und damit im Ausmaß der fehlenden Erträge eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

A) Die vorliegende Beschwerde enthält keine ausdrückliche Erklärung über den Umfang der Anfechtung im Sinne des § 28 Abs. 2 VwGG 1965. Aus den Beschwerdeggründen ergibt sich jedoch, daß die Berufungsentscheidung der belangten Behörde, die Körperschaft- und Gewerbesteuer betrifft, nur bezüglich der Körperschaftsteuer angefochten wurde; hinsichtlich der Gewerbesteuer wird nichts vorgebracht. A) Die vorliegende Beschwerde enthält keine ausdrückliche Erklärung über den Umfang der Anfechtung im Sinne des Paragraph 28, Absatz 2, VwGG 1965. Aus den Beschwerdeggründen ergibt sich jedoch, daß die Berufungsentscheidung der belangten Behörde, die Körperschaft- und Gewerbesteuer betrifft, nur bezüglich der Körperschaftsteuer angefochten wurde; hinsichtlich der Gewerbesteuer wird nichts vorgebracht.

B) I. Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts sind gemäß § 1 Abs. 1 Z. 6 KStG unbeschränkt steuerpflichtig. Zu diesen Betrieben gewerblicher Art gehören gemäß § 2 Abs. 1 KStG alle Einrichtungen dieser Körperschaften, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dienen. Die Absicht Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Einrichtung ist als Betrieb gewerblicher Art nur dann steuerpflichtig, wenn sie sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt. Diese wirtschaftliche Selbständigkeit kann in einer besonderen Leitung, in einem geschlossenen Geschäftskreis, in der Buchführung oder in einem ähnlichen auf eine Einheit hindeutenden Merkmal bestehen. Die Führung der Bücher bei einer anderen Verwaltung ist unerheblich. B) römisch eins. Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts sind gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 6, KStG unbeschränkt steuerpflichtig. Zu diesen Betrieben gewerblicher Art gehören gemäß Paragraph 2, Absatz eins, KStG alle Einrichtungen dieser Körperschaften, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dienen. Die Absicht Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. Die Einrichtung ist als Betrieb gewerblicher Art nur dann steuerpflichtig, wenn sie sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt. Diese wirtschaftliche Selbständigkeit kann in einer besonderen Leitung, in einem geschlossenen Geschäftskreis, in der Buchführung oder in einem ähnlichen auf eine Einheit hindeutenden Merkmal bestehen. Die Führung der Bücher bei einer anderen Verwaltung ist unerheblich.

Betriebe von Körperschaften des öffentlichen Rechts, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen, gehören zufolge § 2 Abs. 4 leg. cit. nicht zu den Betrieben gewerblicher Art. Eine Ausübung der öffentlichen Gewalt ist

insbesondere anzunehmen, wenn es sich um Leistungen handelt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist. Betriebe von Körperschaften des öffentlichen Rechts, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen, gehören zufolge Paragraph 2, Absatz 4, leg. cit. nicht zu den Betrieben gewerblicher "Art". Eine Ausübung der öffentlichen Gewalt ist insbesondere anzunehmen, wenn es sich um Leistungen handelt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist.

Davon, daß im Rahmen der Pressestelle der Stadt Klagenfurt ein Betrieb gewerblicher Art besteht, geht auch der beschwerdeführende Präsident aus. Strittig ist jedoch zunächst, ob der Betrieb gewerblicher Art im Sinne der belangten Behörde die gesamte Tätigkeit der Pressestelle umfaßt oder ob er lediglich entsprechend der Auffassung des beschwerdeführenden Präsidenten auf die Werbetätigkeit beschränkt ist und den übrigen Tätigkeitsbereich, der hier kurz als „Informationstätigkeit“ bezeichnet werden soll, nicht einschließt.

Der Gesetzgeber fordert für einen Betrieb gewerblicher Art eine Einrichtung, die - wenn auch ohne Gewinnerzielungsabsicht - einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dient und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt (im vierten Satz des § 2 Abs. 1 KStG als „wirtschaftliche Selbständigkeit“ bezeichnet). Eine wirtschaftliche Tätigkeit, die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt, ist aber nur anzunehmen, wenn es sich um eine Tätigkeit von einigem wirtschaftlichen Gewicht handelt (hg. Erkenntnis vom 8. Jänner 1979, Zlen. 2807, 2843/76), wobei es bei Tätigkeiten, die (wie hier) der Einnahmenerzielung dienen, auf das wirtschaftliche Gewicht der erzielten Einnahmen ankommt (Erkenntnis vom 28. November 1980, Zl. 1709/77, Ausführungen zum „Stadtverkehrsbüro“). Der Gesetzgeber fordert für einen Betrieb gewerblicher Art eine Einrichtung, die - wenn auch ohne Gewinnerzielungsabsicht - einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dient und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt (im vierten Satz des Paragraph 2, Absatz eins, KStG als „wirtschaftliche Selbständigkeit“ bezeichnet). Eine wirtschaftliche Tätigkeit, die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt, ist aber nur anzunehmen, wenn es sich um eine Tätigkeit von einigem wirtschaftlichen Gewicht handelt (hg. Erkenntnis vom 8. Jänner 1979, Zlen. 2807, 2843/76), wobei es bei Tätigkeiten, die (wie hier) der Einnahmenerzielung dienen, auf das wirtschaftliche Gewicht der erzielten Einnahmen ankommt (Erkenntnis vom 28. November 1980, Zl. 1709/77, Ausführungen zum „Stadtverkehrsbüro“).

Einnahmen in Millionenhöhe, wie sie im Beschwerdefall erzielt wurden, sind solche von einigem wirtschaftlichem Gewicht (vgl. nochmals das Erkenntnis Zl. 1709/77 „Stadtverkehrsbüro“). Davon geht auch der beschwerdeführende Präsident aus. Er mißt allerdings der Erzielung von Einnahmen „von einigem wirtschaftlichem Gewicht“ darüber hinaus eine Bedeutung zu, die ihr nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zukommt. Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht führen nämlich als eine von mehreren Voraussetzungen (als quantitatives Merkmal im Sinne des Erkenntnisses Zlen. 2807, 2843/76) dazu, daß sich eine Einrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts im Sinne des § 2 Abs. 1 KStG aus der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt. Sie besagen aber noch nichts darüber, in welchem Umfang dies der Fall ist. Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht bedeuten insbesondere nicht, daß innerhalb der Einrichtung einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft die Tätigkeit, aus der die Einnahmen erzielt werden, losgelöst von den übrigen nicht der Einnahmenerzielung dienenden Tätigkeiten dieser Einrichtung gesehen werden könnten oder müßten. Diese Auffassung findet auch in der Aussage des hg. Erkenntnisses Zl. 1709/77 zum „Stadtverkehrsbüro“ eine Stütze, auch wenn in einem Betrieb mehrere oder sogar die Mehrzahl der Tätigkeiten unentgeltlich erbracht würden, sei dennoch ein Betrieb gewerblicher Art gegeben, wenn die aus Tätigkeiten dieses Betriebes erzielten Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht sind. Einnahmen in Millionenhöhe, wie sie im Beschwerdefall erzielt wurden, sind solche von einigem wirtschaftlichem Gewicht vergleiche , nochmals das Erkenntnis Zl. 1709/77 „Stadtverkehrsbüro“). Davon geht auch der beschwerdeführende Präsident aus. Er mißt allerdings der Erzielung von Einnahmen „von einigem wirtschaftlichem Gewicht“ darüber hinaus eine Bedeutung zu, die ihr nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zukommt. Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht führen nämlich als eine von mehreren Voraussetzungen (als quantitatives Merkmal im Sinne des Erkenntnisses Zlen. 2807, 2843/76) dazu, daß sich eine Einrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, KStG aus der Gesamtbetätigung der Körperschaft wirtschaftlich heraushebt. Sie besagen aber noch nichts darüber, in welchem Umfang dies der Fall ist. Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht bedeuten

insbesondere nicht, daß innerhalb der Einrichtung einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft die Tätigkeit, aus der die Einnahmen erzielt werden, losgelöst von den übrigen nicht der Einnahmenerzielung dienenden Tätigkeiten dieser Einrichtung gesehen werden könnten oder müßten. Diese Auffassung findet auch in der Aussage des hg. Erkenntnisses Zl. 1709/77 zum „Stadtverkehrsbüro“ eine Stütze, auch wenn in einem Betrieb mehrere oder sogar die Mehrzahl der Tätigkeiten unentgeltlich erbracht würden, sei dennoch ein Betrieb gewerblicher Art gegeben, wenn die aus Tätigkeiten dieses Betriebes erzielten Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht sind.

Eine Einnahmen erzielende Einrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts wird sohin zwar erst dann zum Betrieb gewerblicher Art, wenn die Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht sind. In welchem Umfang aber diese Einrichtung Betrieb gewerblicher Art ist, das ergibt sich nicht auf Grund der Einnahmen bzw. der der Einnahmenerzielung dienenden Tätigkeit allein. Maßgebend ist vielmehr, inwieweit sich ein bestimmter Tätigkeitsbereich einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft nach dem Gesamtbild der Verhältnisse aus ihrer Gesamtbetätigung heraushebt, wobei das Gesetz selbst einige vom quantitativen Merkmal des wirtschaftlichen Gewichts der Einnahmen unabhängige „auf eine Einheit hindeutende“ qualitative Merkmale anführt, zu denen z. B. eine besondere Leitung oder ein geschlossener Geschäftskreis zählen. Bilden mehrere Tätigkeiten im Sinne des § 2 Abs. 1 vierter Satz KStG „eine Einheit“, so ergeben sie insgesamt einen Betrieb gewerblicher Art, auch wenn aus einem Teil der Tätigkeiten keine Einnahmen erzielt werden, sofern nur die insgesamt erzielten Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht sind (siehe nochmals das Erkenntnis Zl. 1709/77).

Eine Einnahmen erzielende Einrichtung einer Körperschaft öffentlichen Rechts wird sohin zwar erst dann zum Betrieb gewerblicher Art, wenn die Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht sind. In welchem Umfang aber diese Einrichtung Betrieb gewerblicher Art ist, das ergibt sich nicht auf Grund der Einnahmen bzw. der der Einnahmenerzielung dienenden Tätigkeit allein. Maßgebend ist vielmehr, inwieweit sich ein bestimmter Tätigkeitsbereich einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft nach dem Gesamtbild der Verhältnisse aus ihrer Gesamtbetätigung heraushebt, wobei das Gesetz selbst einige vom quantitativen Merkmal des wirtschaftlichen Gewichts der Einnahmen unabhängige „auf eine Einheit hindeutende“ qualitative Merkmale anführt, zu denen z. B. eine besondere Leitung oder ein geschlossener Geschäftskreis zählen. Bilden mehrere Tätigkeiten im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, vierter Satz KStG „eine Einheit“, so ergeben sie insgesamt einen Betrieb gewerblicher Art, auch wenn aus einem Teil der Tätigkeiten keine Einnahmen erzielt werden, sofern nur die insgesamt erzielten Einnahmen von einigem wirtschaftlichem Gewicht sind (siehe nochmals das Erkenntnis Zl. 1709/77).

Im Beschwerdefall steht die Pressestelle der Stadt Klagenfurt als solche unter einem eigenen Leiter, die Pressestelle als solche ist mit eigenem Personal ausgestattet, in eigenen Räumen untergebracht und mit eigener, von den übrigen Aufgaben der Trägerkörperschaft abgesonderten Agenden ausgestattet, wozu noch kommt, daß auch budgetmäßig für die Pressestelle als solche ein eigener Ansatz vorgesehen ist. Es hebt sich damit die Pressestelle als solche und insgesamt im Sinne des § 2 Abs. 1 KStG innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft öffentlichen Rechts wirtschaftlich heraus, wobei auf sie schon die im Gesetz angeführten, auf eine Einheit hindeutenden qualitativen Merkmale der besonderen Leitung und des geschlossenen Geschäftskreises zutreffen. Für die den Vorstellungen des beschwerdeführenden Präsidenten entsprechende Aufspaltung dieses einheitlichen Betriebes gewerblicher Art in der Weise, daß die Werbetätigkeit allein als eigener Betrieb behandelt wird, fehlt es nicht nur an hinreichenden qualitativen Merkmalen für eine wirtschaftliche Selbständigkeit der Werbetätigkeit allein im Sinn einer Einheit (§ 2 Abs. 1 vierter Satz KStG), es steht ihr auch die zutreffende Überlegung der belangten Behörde entgegen, daß ein ursächlicher und notwendiger Zusammenhang zwischen Werbetätigkeit und Informationstätigkeit besteht, weil ohne die Informationstätigkeit Werbeeinnahmen nicht erzielt werden könnten. Ein solcher Zusammenhang war im Falle des vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Erkenntnisses vom 24. April 1980, Zl. 2730/77 („Hallenbad-Erkenntnis“), nicht gegeben.

Im Beschwerdefall steht die Pressestelle der Stadt Klagenfurt als solche unter einem eigenen Leiter, die Pressestelle als solche ist mit eigenem Personal ausgestattet, in eigenen Räumen untergebracht und mit eigener, von den übrigen Aufgaben der Trägerkörperschaft abgesonderten Agenden ausgestattet, wozu noch kommt, daß auch budgetmäßig für die Pressestelle als solche ein eigener Ansatz vorgesehen ist. Es hebt sich damit die Pressestelle als solche und insgesamt im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, KStG innerhalb der Gesamtbetätigung der Körperschaft öffentlichen Rechts wirtschaftlich heraus, wobei auf sie schon die im Gesetz angeführten, auf eine Einheit hindeutenden qualitativen Merkmale der besonderen Leitung und des geschlossenen Geschäftskreises zutreffen. Für die den Vorstellungen des beschwerdeführenden Präsidenten entsprechende Aufspaltung dieses einheitlichen Betriebes gewerblicher Art in der Weise, daß die Werbetätigkeit allein als eigener Betrieb behandelt wird, fehlt es nicht

nur an hinreichenden qualitativen Merkmalen für eine wirtschaftliche Selbständigkeit der Werbetätigkeit allein im Sinn einer Einheit (Paragraph 2, Absatz eins, vierter Satz KStG), es steht ihr auch die zutreffende Überlegung der belangten Behörde entgegen, daß ein ursächlicher und notwendiger Zusammenhang zwischen Werbetätigkeit und Informationstätigkeit besteht, weil ohne die Informationstätigkeit Werbeeinnahmen nicht erzielt werden könnten. Ein solcher Zusammenhang war im Falle des vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Erkenntnisses vom 24. April 1980, Zl. 2730/77 („Hallenbad-Erkenntnis“), nicht gegeben.

Ob die Pressestelle mit der Kundmachungstätigkeit (betreffend Verordnungen) Hoheitsaufgaben erfüllt, kann dahin gestellt bleiben; denn selbst wenn dies zutrifft, wäre diese Hoheitstätigkeit unbestrittenermaßen nur von untergeordneter Bedeutung und der Annahme eines Betriebes gewerblicher Art ebenso wenig abträglich wie es im Falle des hg. Erkenntnisses vom 28. November 1980, Zl. 1709/77, die geringfügige Kundmachungstätigkeit der „Pressestelle-Amtsblatt“ der Stadt Salzburg war. Dieses Erkenntnis ist dem beschwerdeführenden Präsidenten auch entgegenzuhalten, soweit er in der Informationstätigkeit der Pressestelle der Stadt Klagenfurt insgesamt eine hoheitliche Tätigkeit erblicken will. Eine allgemeine Informationstätigkeit ist, wie im Erkenntnis Zl. 1709/77 näher ausgeführt, den Trägern der öffentlichen Gewalt weder eigentümlich noch vorbehalten. Wenn eine Gemeinde ihre Bürger über Gemeindeangelegenheiten bloß informiert, tritt sie ihnen damit nicht als Hoheitsträger gegenüber.

Der beschwerdeführende Präsident erläutert seinen Standpunkt, die in der Pressestelle entfaltete Werbetätigkeit wäre für sich ein Betrieb gewerblicher Art, auch anhand einer Reihe (zum Teil der deutschen Rechtsprechung entnommenen) Beispielen (Bestattungswesen-Friedhofsgärtnerei, Bau einer für einen Betrieb gewerblicher Art notwendigen öffentlichen Straße mit dessen Betriebspersonal, stundenweise Vermietung eines Vereinstennisplatzes an Fremde, Anzeigenaufnahme in eine Vereinszeitung). Diese Beispiele weisen jedoch meist keine hinreichende Ähnlichkeit mit dem Beschwerdefall auf - die Frage der wirtschaftlichen Selbständigkeit bzw. der Einheit im Sinne des § 2 Abs. 1 vierter Satz KStG wird regelmäßig nur fallbezogen beantwortet werden können (Putschögl-Bauer-Mayr, Die Körperschaftsteuer, § 2 Tz 12) -, teils steht auch keineswegs fest, ob der Verwaltungsgerichtshof, hätte er über die Beispielsfälle zu entscheiden, die Rechtsmeinung des beschwerdeführenden Präsidenten teilen könnte; hier hat er diese Fälle jedenfalls nicht zu untersuchen. Der beschwerdeführende Präsident erläutert seinen Standpunkt, die in der Pressestelle entfaltete Werbetätigkeit wäre für sich ein Betrieb gewerblicher Art, auch anhand einer Reihe (zum Teil der deutschen Rechtsprechung entnommenen) Beispielen (Bestattungswesen-Friedhofsgärtnerei, Bau einer für einen Betrieb gewerblicher Art notwendigen öffentlichen Straße mit dessen Betriebspersonal, stundenweise Vermietung eines Vereinstennisplatzes an Fremde, Anzeigenaufnahme in eine Vereinszeitung). Diese Beispiele weisen jedoch meist keine hinreichende Ähnlichkeit mit dem Beschwerdefall auf - die Frage der wirtschaftlichen Selbständigkeit bzw. der Einheit im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, vierter Satz KStG wird regelmäßig nur fallbezogen beantwortet werden können (Putschögl-Bauer-Mayr, Die Körperschaftsteuer, Paragraph 2, Tz 12) -, teils steht auch keineswegs fest, ob der Verwaltungsgerichtshof, hätte er über die Beispielsfälle zu entscheiden, die Rechtsmeinung des beschwerdeführenden Präsidenten teilen könnte; hier hat er diese Fälle jedenfalls nicht zu untersuchen.

II. Ein Betrieb gewerblicher Art muß - anders als der Gewerbebetrieb auf dem Gebiet der Einkommensteuer und Gewerbesteuer - gemäß § 2 Abs. 1 KStG nicht der Gewinnerzielung, sondern lediglich der Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dienen. Bei vergleichbarer Rechtslage hat es der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 7. Jänner 1955, Zl. 3244/53, Slg. Nr. 1081/F, unter Differenzierung zwischen Betrieb gewerblicher Art und Gewerbebetrieb lediglich für den Gewerbebetrieb als relevant erachtet, ob bei Berücksichtigung aller wirtschaftlichen Verhältnisse auf die Dauer vernünftigerweise mit der Erzielung von Gewinnen gerechnet werden kann. Der Verwaltungsgerichtshof hält in Anbetracht der durch § 2 Abs. 1 KStG vorgezeichneten Gesetzeslage nach wie vor die Ertragsfähigkeit im Sinn einer Einkunftsquelle (keine „Liebhaberei“ im weiteren Sinn) nicht für ein notwendiges Tatbestandsmerkmal eines Betriebes gewerblicher Art. Er findet sich hierin im Einklang mit dem Schrifttum (Kolacny-Scheiner, Verlustbetriebe der Körperschaften des öffentlichen Rechts im Umsatzsteuerrecht, ÖStZ Nr. 20/79, vgl. auch Ott, Fragen zum Betrieb gewerblicher Art, ÖGZ 1974, 4/72). Es erscheint dem Gerichtshof nicht zulässig, das Erfordernis der Ertragsfähigkeit mittelbar aus § 8 Abs. 1 KStG abzuleiten, wenn dem die unmittelbar für Betriebe gewerblicher Art geltende Bestimmung des § 2 Abs. 1 KStG entgegensteht. römisch zwei. Ein Betrieb gewerblicher Art muß - anders als der Gewerbebetrieb auf dem Gebiet der Einkommensteuer und Gewerbesteuer - gemäß Paragraph 2, Absatz eins, KStG nicht der Gewinnerzielung, sondern lediglich der Erzielung von Einnahmen oder anderen wirtschaftlichen Vorteilen dienen. Bei vergleichbarer Rechtslage hat es der Verwaltungsgerichtshof in seinem

Erkenntnis vom 7. Jänner 1955, Zl. 3244/53, Slg. Nr. 1081/F, unter Differenzierung zwischen Betrieb gewerblicher Art und Gewerbebetrieb lediglich für den Gewerbebetrieb als relevant erachtet, ob bei Berücksichtigung aller wirtschaftlichen Verhältnisse auf die Dauer vernünftigerweise mit der Erzielung von Gewinnen gerechnet werden kann. Der Verwaltungsgerichtshof hält in Anbetracht der durch Paragraph 2, Absatz eins, KStG vorgezeichneten Gesetzeslage nach wie vor die Ertragsfähigkeit im Sinn einer Einkunftsquelle (keine „Liebhaberei“ im weiteren Sinn) nicht für ein notwendiges Tatbestandsmerkmal eines Betriebes gewerblicher „Art“. Er findet sich hierin im Einklang mit dem Schrifttum (Kolacny-Scheiner, Verlustbetriebe der Körperschaften des öffentlichen Rechts im Umsatzsteuerrecht, ÖStZ Nr. 20/79, vergleiche , auch Ott, Fragen zum Betrieb gewerblicher Art, ÖGZ 1974, 4/72). Es erscheint dem Gerichtshof nicht zulässig, das Erfordernis der Ertragsfähigkeit mittelbar aus Paragraph 8, Absatz eins, KStG abzuleiten, wenn dem die unmittelbar für Betriebe gewerblicher Art geltende Bestimmung des Paragraph 2, Absatz eins, KStG entgegensteht.

III. Die auf § 4 Abs. 4 EStG 1972 bzw. § 16 KStG bezogene Rüge des beschwerdeführenden Präsidenten enthält keinerlei Vorwurf, dem zu entnehmen wäre, die belangte Behörde hätte sich mit bestimmten, nicht abzugsfähigen Aufwendungen nicht auseinandergesetzt. Sie kann vielmehr nach den gesamten Ausführungen in diesem Beschwerdeabschnitt und dessen Bezugnahme auf Abschnitt I nur dahin gehend verstanden werden, die belangte Behörde hätte die Aufwendungen der Pressestelle insoweit nicht als erfolgsmindernd berücksichtigen dürfen, als sie der Informationstätigkeit zuzurechnen waren und damit nicht zur Erzielung von Werbeeinnahmen getätigt wurden. Damit ist aber letztlich wieder die Frage nach dem Umfang des Betriebes gewerblicher Art und dem Zusammenhang zwischen der Informationstätigkeit und der Werbetätigkeit berührt. Ist, wie der Verwaltungsgerichtshof meint, die Pressestelle insgesamt als Betrieb gewerblicher Art anzusehen, und bildet die Informationstätigkeit die Voraussetzung für die Erzielung der Werbeeinnahmen, dann sind die gesamten - auch die auf die Informationstätigkeit entfallenden - Aufwendungen betrieblich veranlaßt und damit Betriebsausgaben. Umgekehrt kann - wie dies der beschwerdeführende Präsident im Abschnitt I seiner Beschwerde angeschnitten hat - nicht darin, daß mit den Werbeeinnahmen die Informationstätigkeit finanziert wird, eine Einkommensverwendung erblickt werden. Vielmehr zeigt auch dieser Umstand einen Zusammenhang zwischen Informationstätigkeit und Werbetätigkeit auf und bildet einen weiteren Hinweis auf eine beide Tätigkeiten umfassenden einheitlichen Betrieb gewerblicher Art. In diesem Betrieb werden Aufwendungen getätigt und Einnahmen erzielt. Der Einsatz der Einnahmen für die mit dem Betrieb (der Einnahmenerzielung) ursächlich zusammenhängenden Aufwendungen bewirkt Betriebsausgaben und keine Einkommensverwendung. römisch drei. Die auf Paragraph 4, Absatz 4, EStG 1972 bzw. Paragraph 16, KStG bezogene Rüge des beschwerdeführenden Präsidenten enthält keinerlei Vorwurf, dem zu entnehmen wäre, die belangte Behörde hätte sich mit bestimmten, nicht abzugsfähigen Aufwendungen nicht auseinandergesetzt. Sie kann vielmehr nach den gesamten Ausführungen in diesem Beschwerdeabschnitt und dessen Bezugnahme auf Abschnitt römisch eins nur dahin gehend verstanden werden, die belangte Behörde hätte die Aufwendungen der Pressestelle insoweit nicht als erfolgsmindernd berücksichtigen dürfen, als sie der Informationstätigkeit zuzurechnen waren und damit nicht zur Erzielung von Werbeeinnahmen getätigt wurden. Damit ist aber letztlich wieder die Frage nach dem Umfang des Betriebes gewerblicher Art und dem Zusammenhang zwischen der Informationstätigkeit und der Werbetätigkeit berührt. Ist, wie der Verwaltungsgerichtshof meint, die Pressestelle insgesamt als Betrieb gewerblicher Art anzusehen, und bildet die Informationstätigkeit die Voraussetzung für die Erzielung der Werbeeinnahmen, dann sind die gesamten - auch die auf die Informationstätigkeit entfallenden - Aufwendungen betrieblich veranlaßt und damit Betriebsausgaben. Umgekehrt kann - wie dies der beschwerdeführende Präsident im Abschnitt römisch eins seiner Beschwerde angeschnitten hat - nicht darin, daß mit den Werbeeinnahmen die Informationstätigkeit finanziert wird, eine Einkommensverwendung erblickt werden. Vielmehr zeigt auch dieser Umstand einen Zusammenhang zwischen Informationstätigkeit und Werbetätigkeit auf und bildet einen weiteren Hinweis auf eine beide Tätigkeiten umfassenden einheitlichen Betrieb gewerblicher „Art“. In diesem Betrieb werden Aufwendungen getätigt und Einnahmen erzielt. Der Einsatz der Einnahmen für die mit dem Betrieb (der Einnahmenerzielung) ursächlich zusammenhängenden Aufwendungen bewirkt Betriebsausgaben und keine Einkommensverwendung.

IV. In der Frage der verdeckten Gewinnausschüttung ist dem beschwerdeführenden Präsidenten insoweit beizupflichten, als eine solche auch bei Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts in Betracht kommt (siehe z. B. die hg. Erkenntnisse vom 15. Oktober 1954, Zl. 2979/52, Slg. Nr. 1021/F, vom 13. Jänner 1961, Zl. 990/58, Slg. Nr. 2363/F, und Putschögl-Bauer-Mayr, a.a.O., § 2 Tz 19). Im Sinne der Rechtsprechung zum Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung (siehe z. B. das hg. Erkenntnis vom 6. Mai 1980, Zl. 1217, 1306/79, und die dort angeführte Vorjudikatur) kann von einer solchen aber nur bei Zuwendungen (Vorteilen) die Rede sein, die

zu einer Gewinnminderung des Betriebes gewerblicher Art führen und die Fremden nicht gewährt werden. Betrachtet man den Beschwerdefall nach seinem wirtschaftlichen Gehalt, so hat die Pressestelle als Betrieb gewerblicher Art die ihr von der Trägerkörperschaft gestellten Aufgaben erfüllt und aus ihrem laufenden Geschäftsbetrieb laufende, von den Trägerkörperschaften zu deckende Verluste erwirtschaftet. Der Verwaltungsgerichtshof vermag bei dieser Sachlage keine Vorteilszuwendung an die Trägerkörperschaft im Sinn einer verdeckten Gewinnausschüttung zu erkennen. Er sieht - wie bereits ausgeführt - in der Informationstätigkeit auch keine Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe und kann daher dem Beschwerdeführer schon deshalb nicht darin folgen, daß der Betrieb gewerblicher Art hier insoweit Kosten der Trägerkörperschaft übernommen hätte. Die angefallenen Kosten sind Betriebsausgaben im Rahmen der Pressestelle als einheitlicher Betrieb gewerblicher Art; daß deren Aufspaltung in einzelne Tätigkeitsbereiche und eine gesonderte Betrachtung von Informationstätigkeit einerseits und Werbetätigkeit andererseits nicht angehen, ergibt sich mehrfach aus dem Vorgesagten. römisch vier. In der Frage der verdeckten Gewinnausschüttung ist dem beschwerdeführenden Präsidenten insoweit beizupflichten, als eine solche auch bei Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts in Betracht kommt (siehe z. B. die hg. Erkenntnisse vom 15. Oktober 1954, Zl. 2979/52, Slg. Nr. 1021/F, vom 13. Jänner 1961, Zl. 990/58, Slg. Nr. 2363/F, und Putschögl-Bauer-Mayr, a.a.O., Paragraph 2, Tz 19). Im Sinne der Rechtsprechung zum Begriff der verdeckten Gewinnausschüttung (siehe z. B. das hg. Erkenntnis vom 6. Mai 1980, Zlen. 1217, 1306/79, und die dort angeführte Vorjudikatur) kann von einer solchen aber nur bei Zuwendungen (Vorteilen) die Rede sein, die zu einer Gewinnminderung des Betriebes gewerblicher Art führen und die Fremden nicht gewährt werden. Betrachtet man den Beschwerdefall nach seinem wirtschaftlichen Gehalt, so hat die Pressestelle als Betrieb gewerblicher Art die ihr von der Trägerkörperschaft gestellten Aufgaben erfüllt und aus ihrem laufenden Geschäftsbetrieb laufende, von den Trägerkörperschaften zu deckende Verluste erwirtschaftet. Der Verwaltungsgerichtshof vermag bei dieser Sachlage keine Vorteilszuwendung an die Trägerkörperschaft im Sinn einer verdeckten Gewinnausschüttung zu erkennen. Er sieht - wie bereits ausgeführt - in der Informationstätigkeit auch keine Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe und kann daher dem Beschwerdeführer schon deshalb nicht darin folgen, daß der Betrieb gewerblicher Art hier insoweit Kosten der Trägerkörperschaft übernommen hätte. Die angefallenen Kosten sind Betriebsausgaben im Rahmen der Pressestelle als einheitlicher Betrieb gewerblicher Art; daß deren Aufspaltung in einzelne Tätigkeitsbereiche und eine gesonderte Betrachtung von Informationstätigkeit einerseits und Werbetätigkeit andererseits nicht angehen, ergibt sich mehrfach aus dem Vorgesagten.

Der Verwaltungsgerichtshof erachtet schließlich auch die Annahme des beschwerdeführenden Präsidenten nicht für zutreffend; die Pressestelle hätte die Informationsschriften der Trägerkörperschaft unentgeltlich gegeben, weil die unentgeltliche Abgabe an die Bevölkerung im Interesse und Auftrag der Trägerkörperschaft erfolgt sei, womit in Anbetracht der von auswärtigen Abonnenten erzielten Einnahmen im Ausmaß der fehlenden Erträge eine verdeckte Gewinnausschüttung gegeben sei. Diese Konstruktion wird nämlich den tatsächlichen Gegebenheiten nicht gerecht. Wenn nämlich die Pressestelle in Erfüllung ihrer Aufgaben die Informationsschriften an die von ihr zu Informierenden versendet, kann nicht unterstellt werden, daß die Informationsschriften der Trägerkörperschaft „gegeben“ werden.

Die vorliegende Beschwerde vermochte sohin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Sie war, da bereits ihr Inhalt erkennen ließ, daß die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, gemäß § 35 Abs. 1 VwGG 1965 ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen. Die vorliegende Beschwerde vermochte sohin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Sie war, da bereits ihr Inhalt erkennen ließ, daß die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, gemäß Paragraph 35, Absatz eins, VwGG 1965 ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. Februar 1982

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1982:1982140012.X00

Im RIS seit

09.04.2021

Zuletzt aktualisiert am

09.04.2021

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at